

В совет по защите диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук, на соискание ученой степени доктора наук Д 212.038.23 на базе ФГБОУ ВО «Воронежский Государственный Университет» 394068, г. Воронеж, ул. Хользунова, д.42в

**ОТЗЫВ
ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА**

**доктора экономических наук, профессора Казаковой Наталии Александровны
на диссертацию Чепуляниса Антона Владимировича на тему
«Развитие учетно-аналитического обеспечения стратегического управления
затратами экономического субъекта», представленную в диссертационный
совет Д 212.038.23 на соискание ученой степени кандидата экономических
наук по специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика**

1. Актуальность темы исследования

Актуальность диссертационной работы обусловлена необходимостью повышения темпов экономического роста и конкурентоспособности Российской Федерации, и в этой связи потребностью повышения программно-информационной технологичности процессов управленческого учета и отчетности финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов. Используемые сегодня методы учета себестоимости и калькулирования затрат слабо привязаны к жизненному циклу продукции, не позволяют учитывать затраты на научные разработки нового продукта, а также последующие затраты на их коммерциализацию. Блок стратегического процессно-ориентированного учета и анализа затрат недостаточно представлен в научных работах, отсутствует инструментарий моделирования бизнес-процессов, позволяющий оптимизировать затраты и повысить достоверность информации об учете корпоративных рисков, а также качество прогнозирования будущей прибыли.

В методиках стратегического анализа недостаточно внимания уделено рискам процессно-ориентированного учета.

Все это свидетельствует о том, что в диссертационной работе Чепуляниса А.В. подняты актуальные, востребованные экономической наукой проблемы, связанные с необходимостью совершенствования теории, инструментальных средств и методического обеспечения управленческого учета, анализа, оценки и прогнозирования затрат и стратегической себестоимости продукции экономического субъекта.

2. Степень обоснованности научных положений, сформированных в диссертации

Содержание, форма изложения и структура работы соответствуют поставленным целям и задачам и связаны внутренней логикой и единством. Диссертация имеет традиционную структуру: состоит из введения, трёх глав, заключения, библиографического списка и приложений. Общий объем диссертации 163 страницы, список использованных в процессе работы над диссертацией научных материалов включает 197 источников.

В первой главе диссертации проведено исследование и критический анализ существующих подходов к определению затрат, стратегического управления затратами, учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами и его базовых элементов. Дана авторская интерпретация процесса учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами (С. 11-51). Во второй главе представлены результаты проведенного автором исследования состояния учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами в промышленных компаниях; обоснована усовершенствованная адаптированная модель организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами с использованием модели Деминга-Шухарта (С. 71-75), в которую включен блок управления рисками и контроля затрат с использованием системы сбалансированных показателей (С. 79-86). Показан характер влияния структурных и функциональных затратнообразующих факторов на формирование будущих затрат на каждой стадии жизненного цикла продукции. (С. 87-101). В третьей главе предложен и апробирован методический инструментарий стратегического калькулирования и анализа затрат, основанный на процессно-ориентированной модели учета, использовании системы сбалансированных показателей и моделировании поведения стратегических затрат (с. 102-150).

Оценивая научную новизну выводов и результатов, полученных в диссертации Чепуляниса А.В., следует, прежде всего, отметить, что в ней решен ряд важных теоретических и практических задач.

Научная новизна проведенного исследования состоит в развитии теоретических положений, методического обеспечения и инструментов моделирования системы процессно-ориентированного управленческого учета и стратегического анализа, направленного на оценку и управление рисками, повышение достоверности информации о состоянии и стратегии управления

бизнесом в корпоративной среде.

Вклад Чепуляниса А.В. в *развитие теории* стратегического управленческого учета и анализа состоит в:

– формировании новой процессно-ориентированной модели учетно-аналитического сопровождения процесса стратегического управления затратами, включающей пять взаимосвязанных и взаимодействующих функциональных подсистем организации стратегического управленческого учета, анализа хозяйственной деятельности и программно-технологического ресурса для контроля и диагностики формирования затрат в разрезе бизнес-процессов (с. 30-40);

– развитию учетной концепции управления жизненным циклом продукции, формирования цепочки ценностей и управления качеством (с. 68-86).

Вклад Чепуляниса А.В. в *развитие методов и инструментальных средств* управленческого учета и экономического анализа заключается в усовершенствовании модели стратегического калькулирования и анализа затрат по стадиям жизненного цикла продукции, что позволило автору интегрировать и адаптировать сценарный подход в системе прогнозирования стратегических затрат, учитывающий специфику рисков различных бизнес-процессов, а также разработать математический инструментарий для оценки влияния структурно-функциональных затратнообразующих факторов на параметры стратегической себестоимости на разных стадиях жизненного цикла продукта.

Достоинством предложенной модели стратегического калькулирования и анализа затрат является учет специфики всех этапов формирования стратегической себестоимости по стадиям жизненного цикла продукции, особенностей движения затрат по цепочке ценностей, а также влияния факторов риска при определении будущей стоимости затрат с использованием методов эконометрического моделирования различных сценариев затратнообразования.

Автором предложен комплексный подход к проведению анализа стратегической себестоимости, позволяющий диагностировать причинно-следственные связи при отклонении интегральных параметров затратнообразования от запланированных, включая оценку организационно-экономических факторов и внутренних бизнес-процессов, а также влияния изменения макроэкономических показателей. Это обеспечивает перспективы использования авторской методики в качестве прототипа для программы автоматизации процесса диагностики и контроля управления затратами хозяйствующих субъектов.

Обобщая вышеизложенное, следует отметить, что выводы диссертации

соответствуют цели и задачам исследования, аргументированы и обоснованы проведенным анализом. На основании проведенной экспертизы можно заключить, что диссертация соответствует пп. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции», 2.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки экономического анализа»; 2.3 «Развитие методологии комплекса методов оценки, анализа, прогнозирования экономической деятельности»; 2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа» Паспорта специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика» (экономические науки).

3. Достоверность результатов исследования

Доказательством достоверности основных выводов и результатов диссертации Чепуляниса А.В. является то, что они основываются на результатах предыдущих исследований ученых с признанным научным авторитетом, на анализе больших массивов фактографических данных по промышленным компаниям, обсуждались и получили одобрение на международных научно-практических конференциях по проблемам учета, использования ее аналитических возможностей, а также применения инновационных методов в анализе бизнеса.

Наиболее важные результаты исследования опубликованы в 14 печатных изданиях, включая монографию. 6 публикаций прошли экспертизу и рецензирование в научных изданиях, рекомендуемых ВАК при Минобрнауки России.

Прикладные разработки соискателя аргументированы, имеют научное обоснование, проиллюстрированы таблицами, схемами, графиками, представленными в диссертации и приложениях.

4. Значимость для науки и практики результатов, полученных автором диссертации

В диссертационной работе предложена процессно-ориентированная модель организации стратегического калькулирования и анализа затрат по стадиям жизненного цикла продукта, которая может быть использована в практической деятельности экономических субъектов различной отраслевой принадлежности вне зависимости от организационно-правовой формы и размера компании. Практическая значимость модели состоит в том, что она использует как

финансовые, так и нефинансовые показатели для формирования информации о будущих затратах. При разработке комплексной методики Чепулянис А.В. использовал научно-практический подход к организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами с позиции синергетического эффекта повышения эффективности деятельности компании. Разработанная автором эмпирическая шкала оценки риска при затратообразовании (С. 258) позволяет более точно учесть и включить в итоговую стратегическую калькуляцию дополнительные затраты, а также рассчитать необходимые резервы.

Результаты проведенного автором анализа критериев оценки безубыточности производства относительно реализуемого технологического сценария и качественных соотношений в структуре стратегической себестоимости, а также рекомендации по совершенствованию аналитического обеспечения стратегического калькулирования с использованием математического инструментария стратегического анализа представляют собой практически значимый подход к обоснованию стратегических управленческих решений в области затратообразования и позиционирования экономического субъекта на рынке.

Кроме того, научно-практическая значимость разработанной методики стратегического калькулирования заключается в обосновании взаимоувязанных показателей и унификации учетно-аналитических методов, которые способны обеспечить сопоставимость будущих и интегральных показателей затратообразования для дальнейшего их анализа и контроля; позволяют представить результаты прогнозного анализа деятельности экономического субъекта с учетом интересов различных стейкхолдеров на всех уровнях управления бизнесом, а также обеспечивают процесс принятия стратегических и тактических управленческих решений через систему процессно-ориентированных показателей, что направлено на оценку степени достижения стратегии развития экономического субъекта.

Подтверждением практической значимости разработок Чепуляниса А.В. является внедрение в практику ООО «Лидкор» авторской методики стратегического калькулирования затрат по стадиям жизненного цикла на основе процессного подхода. Полученные в ходе исследования новые теоретические результаты и прикладные разработки используются в учебном процессе Института финансов и права Уральского государственного экономического университета и Воронежского государственного университета по дисциплинам «Управленческий анализ», «Комплексный экономический анализ», «Управленческий учет»,

«Стратегический учет и анализ», а также представляют интерес для научно-педагогических работников при проведении научных исследований в области стратегического учета, анализа и моделирования бизнес-процессов.

Разработанные классификации, усовершенствованные эконометрические модели, адаптированные методы процессно ориентированного управленческого учета будут способствовать дальнейшему развитию учетно-экономических наук.

5. Рекомендации по использованию результатов и выводов диссертации

Результаты диссертации Чепуляниса А.В. могут быть использованы финансовыми службами и департаментами развития российских компаний для обоснования управленческих решений, касающихся их перспективного развития. Результаты исследования востребованы и могут быть адаптированы для различных видов интегрированных компаний, в частности предложенные модели процессно ориентированного стратегического учета, анализа и моделирования бизнес-процессов, а также система показателей, построенная на основе сочетания финансовой и нефинансовой информации, могут найти применение в сфере создания информационных технологий экономического анализа и управления бизнесом. Результаты проведенного исследования могут быть также использованы:

- службами внутреннего контроля и финансовой безопасности холдингов;
- при разработке учебных материалов по дисциплинам «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности» для студентов экономических специальностей и направлений;
- в научно-исследовательской работе бакалавров, магистров и аспирантов по проблемам экономического анализа.

6. Замечания по диссертации

Продолжая дальнейшее рассмотрение диссертации Чепуляниса А.В., считаю необходимым остановиться на ряде недостатков и моментов, которые, на мой взгляд, представляются дискуссионными.

Во-первых, в структуре учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами (рис.5, С. 31 диссертации) представлен блок «Стратегический контроль затрат». Однако в дальнейшем исследовании в рамках диссертации данный блок автором не достаточно раскрывается, в то время как стратегический контроль затрат имеет важное значение для мониторинга формирования стратегической себестоимости в системе контроллинга

стратегических параметров затратообразования. Данный блок оказывает существенное влияние на прогнозирование, оценку и учет рисков, и соответственно выбор альтернативных управленческих решений по стратегическому управлению затратами.

Во-вторых, автором разработан формализованный подход с математической интерпретацией влияния затратообразующих факторов на стратегическую себестоимость продукции. В то же время отсутствуют конкретные рекомендации по использованию системы финансовых и нефинансовых показателей для оценки влияния факторов на будущие затраты, что существенно расширило бы область аналитических возможностей для обоснования стратегических управленческих решений.

В-третьих, на основе изучения диссертации можно сделать вывод о том, что авторская позиция состоит в разделении функций стратегического учета и стратегического анализа как самостоятельных элементов системы учетно-аналитического обеспечения (с. 34, 37). С другой стороны, автор считает, что эти элементы базируются на единых принципах и методологии управленческого учета и анализа, особенность которых проявляется только в части долгосрочной временной определенности. В этой связи считаю, что авторская позиция требует более конкретных пояснений, уточнений и обоснования.

В целом, высказанные замечания не влияют на общую положительную оценку работы, они свидетельствуют о сложности и многогранности поднятых в диссертации Чепуляниса А.В. задач учетно-аналитического моделирования бизнес-процессов, ориентированных на управление стратегической себестоимостью продукции как востребованным направлением исследования экономической науки.

7. Заключение о соответствии диссертации критериям, установленным «Положением о присуждении ученых степеней»

Давая общую оценку диссертации Чепуляниса А.В., следует отметить, что она является законченной самостоятельной научно-квалификационной работой, имеющей научное и практическое значение для решения важной прикладной задачи в области управленческого учета и экономического анализа, направленной на повышение достоверности информации о затратах и рисках в разрезе бизнес-процессов, качества прогнозирования себестоимости и будущих финансовых результатов при оценке реализации стратегии развития бизнеса.

Автореферат в полной мере отражает полученные автором новые результаты и соответствует содержанию диссертации. Научные публикации, в том

числе, 6 статей в журналах, рекомендуемых ВАК при Минобрнауки России, отражают научные итоги проведенного исследования.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод о том, что диссертация Чепуляниса Антона Владимировича на тему: «Развитие учено-аналитического обеспечения стратегического управления затратами экономического субъекта» соответствует критериям п. 9 «Положения о присуждении ученых степеней» (утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. №842, в редакции Постановления Правительства Российской Федерации от 21 апреля 2016 г. №335), предъявляемым к кандидатским диссертациям, а автор диссертации, Чепулянис Антон Владимирович, заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика.

Официальный оппонент, профессор кафедры
«Финансовый менеджмент»
федерального государственного
бюджетного образовательного учреждения
высшего образования «Российский экономический
университет им. Г.В. Плеханова»,
доктор экономических наук, профессор



Казакова Наталья Александровна

26.11.2018

117997, г. Москва, Стремянный пер., д. 36,
телефон: 8 (495) 958-21-44, E-mail: axd_audit@mail.ru

подпись	<i>Казаковой Н. А.</i>
	удостоверяю
Специалист по работе с персоналом	<i>МВ</i>
<i>Миронжика М. В.</i>	26.11.2018 г.